



Löhne und Gehälter professionell

AKTUELLE INFORMATIONEN UND PRAXISEMPFEHLUNGEN ZU LOHNSTEUER UND
SOZIALVERSICHERUNG

30.08.2013 | DIENSTWAGEN

Mit Musterformulierungen den geldwerten Vorteil beim Dienstwagen reduzieren

von StB Dipl.-Finw. (FH) Susanne Weber, WTS Steuerberatungsges. mbH, und RA Dipl.-Betw. (FH) Hauke Hintze, WTS Legal Rechtsanwaltsbes. mbH

In der August-Ausgabe (Seite 131) haben wir die Auswirkungen der vier BFH-Urteile vom 21. März 2013 im Hinblick auf den Anscheinsbeweis zur Privatnutzung zusammengestellt. Ein Leser hat gefragt, wie ein Privatnutzungsverbot konkret umgesetzt werden kann, ob Arbeitgeber ihre firmeninternen Regelungen zur Pkw-Überlassung an Arbeitnehmer modifizieren müssen und welche Besonderheiten bei der Überlassung des Dienstwagens für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit zu beachten sind.

Fall 1: Überlassung zur dienstlichen und privaten Nutzung

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen Dienstwagen zur dienstlichen und privaten Nutzung, ist der geldwerte Vorteil grundsätzlich nach der Ein-Prozent-Regelung zu ermitteln. Nur wenn der Arbeitnehmer ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führt, kann der Vorteil auch in Höhe der tatsächlichen Kosten des Fahrzeugs je privat gefahrenem Kilometer angesetzt werden. Dies ist auch noch im Rahmen der Einkommensteueranmeldung des Arbeitnehmers möglich, selbst wenn der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug pauschal vorgenommen hat (R 8.1 Abs. 9 Nr. 3 Satz 4 LStR).

Wichtig | Laut BFH ist der geldwerte Vorteil allein schon dann zu versteuern, wenn dem Arbeitnehmer das Fahrzeug uneingeschränkt zur Verfügung gestellt wurde. Die Aussage des Arbeitnehmers, er habe den überlassenen Dienstwagen tatsächlich nicht privat genutzt, kann daran nichts ändern.

PRAXISHINWEIS | Nutzt der Arbeitnehmer den (auch) zu privaten Zwecken überlassenen Dienstwagen tatsächlich nicht privat, kann der Arbeitgeber nur auf die Versteuerung eines geldwerten Vorteils verzichten, wenn der Arbeitnehmer ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorlegt oder schriftlich vereinbart wird, dass der Dienstwagen nicht für private Fahrten genutzt werden darf.

Fall 2: Ausschluss der privaten Nutzung

Am besten sollte die Vereinbarung eines privaten Nutzungsverbots im Arbeitsvertrag geregelt werden. Dabei ist zu beachten, dass eine bisher erlaubte Privatnutzung wie ein Entgeltbestandteil zu behandeln ist. Somit kann sie nur im Wege einer Änderungskündigung oder Änderungsvereinbarung abbedungen werden. Dies sollte unter den gegebenen Umständen problemlos auch im bereits laufenden Arbeitsverhältnis vorgenommen werden können, da der Arbeitnehmer ein Interesse an dieser Regelung hat und der Arbeitgeber keine Nachteile damit eingeht. Eine entsprechende Regelung lässt sich in einer einvernehmlichen Vertragsänderung beispielsweise wie folgt fassen:

Musterformulierung / Änderung des Arbeitsvertrags

Der Arbeitsvertrag zwischen den Unterzeichnern vom ... wird mit sofortiger Wirkung/mit Wirkung vom ... wie folgt geändert: Der Arbeitgeber stellt dem Arbeitnehmer einen Dienstwagen gemäß der Firmenwagenrichtlinie zur Verfügung, den der Arbeitnehmer ausschließlich dienstlich im Rahmen der Dienstwagenrichtlinie nutzen darf; eine private Nutzung ist nicht gestattet.

Schwieriger ist es, das Verbot der Privatnutzung ausschließlich in die Dienstwagenrichtlinie selbst aufzunehmen. Davon sind dann alle Dienstwagennutzer betroffen. Eine Differenzierung, dass einzelne Arbeitnehmer ihren Dienstwagen auch privat nutzen dürfen, ist nur noch mit gewissem Formulierungsaufwand möglich. Insbesondere wenn einige Arbeitnehmer die bisherige Privatnutzung beibehalten möchten und die Privatnutzung wie üblich in den Arbeitsverträgen zugestanden wurde, würde sich diese vertragliche Regelung gegen die neue Dienstwagenrichtlinie durchsetzen.

Wichtig | Gegen den Willen des Arbeitnehmers ist eine Änderung der Dienstwagenrichtlinie nicht wirksam, da sie die Voraussetzungen einer Änderungskündigung nicht erfüllt. Selbst derjenige, der aus steuerlichen Gründen die Privatnutzung untersagt haben möchte, könnte formalrechtlich weiterhin seinen Dienstwagen privat nutzen, wenn dies so in seinem Arbeitsvertrag steht und nur die Dienstwagenrichtlinie geändert wurde.

PRAXISHINWEIS | Um Diskrepanzen zwischen firmenweiter Regelung und arbeitsvertraglichen Klauseln auszugleichen sowie auch für die Zukunft individuelle Lösungen zu ermöglichen, sollte der jeweilige Arbeitsvertrag wie oben angeführt geändert und die Dienstwagenrichtlinie wie folgt gefasst werden:

Musterformulierung / Privatnutzung in Dienstwagenrichtlinie

Die private Nutzung der Dienstwagen ist nicht gestattet, es sei denn, dies ist im Arbeitsvertrag ausdrücklich anders geregelt.

Verbotswidrige private Nutzung

In seinen Urteilen vom 21. März 2013 (BFH, Az. VI R 23/12, VI R 46/11, VI R 42/12; Abruf-Nrn. 132162, 132165 und 132164) bestätigt der BFH seine bisherige Rechtsprechung (BFH, Urteil vom 6.10.2011, Az. VI R 56/10; Abruf-Nr. 120043), nach der ein vereinbartes Nutzungsverbot nicht überwacht werden

muss. Denn eine verbotswidrige private Nutzung des Dienstwagens würde nicht zu einem lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteil führen. Statt dessen hätte der Arbeitnehmer mit arbeitsrechtlichen Konsequenzen zu rechnen, insbesondere einer Abmahnung wegen vertragswidrigen Gebrauchs des Dienstwagens. Auch der Widerruf der Überlassung eines Dienstwagens wäre möglich, wenn diese Widerrufsmöglichkeit schon im Arbeitsvertrag oder der Dienstwagenrichtlinie vorgesehen war.

PRAXISHINWEIS | Die Finanzverwaltung hat sich bislang noch nicht zur allgemeinen Anwendung dieser BFH-Rechtsprechung geäußert. Vorerst ist unseres Erachtens daher eine Überwachung des Nutzungsverbots weiterhin ratsam.

Besonderheiten beim Gesellschafter-Geschäftsführer

Ein Gesellschafter-Geschäftsführer hätte aus einer vertragswidrigen Privatnutzung keine arbeitsrechtlichen Folgen zu befürchten, da er sein eigener Dienstherr ist, zumindest solange er maßgeblichen Einfluss in der Gesellschafterversammlung ausüben kann. Bei ihm würde der Vorteil aus einer verbotswidrigen Privatnutzung des Dienstwagens allerdings zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen. Ansonsten gelten für die zivilrechtliche Ausgestaltung seines Dienstvertrags bezüglich der privaten Dienstwagennutzung die gleichen Grundsätze wie für „normale“ Arbeitnehmer.

Beachten Sie | Im Urteil vom 11. April 2013 (Az. 11 K 2935/11; Abruf-Nr. 131935) entschied das FG Düsseldorf, dass ein geldwerter Vorteil zu versteuern sei, wenn dem Arbeitnehmer trotz formellen Nutzungsverbots die private Nutzung konkludent gestattet ist und dem Arbeitnehmer somit im Ergebnis doch ein Dienstwagen zur privaten Nutzung zur Verfügung steht. Dies könnte beispielsweise dann der Fall sein, wenn der Arbeitnehmer aufgrund einer herausgehobenen Position im Unternehmen – im Urteilsfall ging es um den Sohn des geschäftsführenden Arbeitgebers – selbst über die Nutzung des jederzeit zur Verfügung stehenden Dienstwagens entscheiden kann.

Das Urteil ist unter dem Az. VI R 25/13 beim BFH anhängig. Ob sich der BFH der Auffassung des FG Düsseldorf anschließt, dürfte fraglich sein. Denn er hat bereits entschieden, dass auch im Falle eines Gesellschafter-Geschäftsführers nicht grundsätzlich davon auszugehen ist, dass ein Privatnutzungsverbot nur zum Schein ausgesprochen wurde, bzw. dass ausgesprochene Privatnutzungsverbote von Gesellschafter-Geschäftsführern generell missachtet würden (BFH, Urteil vom 21.3.2013, Az. VI R 46/11; Abruf-Nr. 132165).

Fall 3: Nutzung nur für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit

Die Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte rechnet nicht zur privaten Nutzung des Dienstwagens. Demnach folgt aus diesen Fahrten nicht automatisch die Besteuerung nach der Ein-Prozent-Regelung. Trotzdem sollte die Begrenzung auf diese Fahrten eindeutig geregelt werden:

Musterformulierung / Begrenzung auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit

Außer zu dienstlichen Zwecken ist der Arbeitnehmer nur berechtigt, den Dienstwagen für Fahrten zwischen seiner Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte zu nutzen.

Wichtig | Bei den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit gilt wie bisher, dass der Vorteil nur für die Tage der tatsächlichen Nutzung für diese Fahrten zu versteuern ist. Es genügt, wenn der Arbeitnehmer durch entsprechende Aufzeichnungen mit Datumsangabe nachweist, an welchen Tagen er den Dienstwagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit genutzt hat (BMF, Schreiben vom 1.4.2012, Az. VI C 5 – S 2334/08/10010; Abruf-Nr. 111257). Auch hier ist die Einzelbewertungsmethode noch im Rahmen der Einkommensteueranlagung des Arbeitnehmers möglich, selbst wenn der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil mit monatlich 0,03 Prozent des Bruttolistenpreises angesetzt hat.

Fall 4: Nutzung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung

Nutzt der Arbeitnehmer den Dienstwagen zu Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung, hat der Arbeitgeber grundsätzlich einen geldwerten Vorteil im Rahmen einer Einzelbewertung mit 0,002 Prozent des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer zu ermitteln (§ 8 Abs. 2 Satz 5 EStG). Allerdings muss für **eine** wöchentliche Familienheimfahrt kein geldwerter Vorteil versteuert werden. Im Gegenzug kann der Arbeitnehmer für diese Heimfahrt keine Werbungskosten geltend machen. Der Werbungskostenabzug scheidet aus, da dem Arbeitnehmer für mit dem Dienstwagen durchgeführte Familienheimfahrten keine Aufwendungen entstanden sind (BFH, Urteil vom 28.2.2013, Az. VI R 33/11; Abruf-Nr. 131893).

Wichtig | Auch wenn der Arbeitgeber für diese eine Familienheimfahrt keinen geldwerten Vorteil versteuern muss, kann es ihm nicht gleichgültig sein, ob der Arbeitnehmer den Dienstwagen für solche Fahrten nutzt. Denn die Fahrt ist zwar lohnsteuer- und beitragsfrei, aber umsatzsteuerpflichtig (§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG, Abschn. 1.8 Abs. 8 und Abs. 18 UStAE). Daher sollten Arbeitgeber die Arbeitnehmer, die den Dienstwagen auch für Familienheimfahrten nutzen dürfen, verpflichten, die entsprechenden Entfernungskilometer und die Zahl der durchgeführten Familienheimfahrten mitzuteilen.

Musterformulierung / Nutzung zu Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung

Nutzt der Arbeitnehmer den Dienstwagen für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung, hat er dem Arbeitgeber monatlich/quartalsweise/zum Ende des Kalenderjahres die Zahl der Familienheimfahrten und die entsprechenden Entfernungskilometer mitzuteilen.

Fall 5: Nur gelegentliche private Nutzung

Wird einem Arbeitnehmer ein Dienstwagen nur gelegentlich aus besonderem Anlass oder zu einem besonderen Zweck zur privaten Nutzung überlassen, lässt es die Finanzverwaltung zu, anstelle der monatlichen Besteuerung mit einem Prozent den geldwerten Vorteil mit 0,001 Prozent vom Bruttolistenpreis je gefahrenem Kilometer zu bewerten (H 8.1 (9-10) „Gelegentliche Nutzung“ LStH). Voraussetzung ist, dass diese gelegentliche Nutzung nicht mehr als fünf Kalendertage im Kalendermonat beträgt.

PRAXISHINWEIS | Die Regelung der gelegentlichen privaten Nutzung kann trotz eines bestehenden Nutzungsverbots als Ausnahme angewendet werden. Hierzu kann in die vertraglichen Vereinbarungen Folgendes aufgenommen werden:

Musterformulierung / Gelegentliche private Nutzung in eingeschränktem Umfang

Der Arbeitnehmer darf abweichend vom Verbot der privaten Nutzung nach diesem Arbeitsvertrag den Dienstwagen in folgenden Fällen privat nutzen: ...
Diese Nutzung darf nicht an mehr als fünf Tagen im Kalendermonat erfolgen.

QUELLE: AUSGABE 09 / 2013 | SEITE 148 | ID 42247490